

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALE DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia generala de solutionare
a contestatiilor

Decizia nr. 404/ 2004
privind solutionarea contestatiei depusa de
SC "X" S.A.

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia Generala a Finantelor Publice asupra contestatiei formulata **SC "X" S.A.**

Obiectul contestatiei il constituie suma reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata ;
- dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata ;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata,

stabilita prin procesul verbal din 28.07.2004 incheiat de organele de control din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.176 (1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala constatand ca in speta sunt indeplinite dispozitiile art.174 (1) si art.178 (1) b) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala este legal investita sa solutioneze contestatia formulata de **SC "X" S.A.**

I. Societatea contesta "rezultatul" procesului verbal intocmit de Directia generala a finantelor publice ca urmare a cererii de rambursare a taxei pe valoarea adaugata inregistrata la Administratia Finantelor Publice prin care societatea a solicitat rambursarea unei taxe pe valoarea adaugata.

1) **Referitor la taxa pe valoarea adaugata**, societatea sustine ca a respectat conditiile de acordare a cotei "zero" de taxa pe valoarea adaugata conform pct.9.6. din HG nr.401/2000.

Societatea anexeaza in sustinere urmatoarele documente:

- contractul de vanzare-cumparare,
- facturile fiscale emise de comitent (SC X SA) care au inscrisa cota zero de taxa pe valoarea adaugata,
- copii ale declaratiilor vamale de export din care rezulta ca societatea exportatoare a marfii este X SA,
- copii ale facturilor externe.

2) **Referitor la taxa pe valoarea adaugata**, societatea sustine ca organele de control nu au explicat de ce societatea nu a respectat

conditiile de acordare a cotei "zero" de taxa pe valoarea adaugata conform prevederilor art.17 B din OUG nr.17/2000.

Societatea sustine ca s-a incadrat in prevederile art.17 lit.B i) din OUG nr.17/2000 iar organul de control in mod eronat a incadrat societatea la art.17 lit B din OUG nr.17/2000.

Totodata societatea precizeaza ca facturile externe au fost intocmite de SC X SA si transmise partenerilor externi, iar incasarea acestora s-a efectuat in contul comun deschis la ABN AMRO BANK SA, cont ce a functionat pe o perioada limitata de timp.

Ca urmare, societatea considera ca s-a incadrat in prevederile pct.9.20 lit.a) din HG nr.401/2000. Potrivit prevederilor acestui articol justificarea cotei zero se face cu facturi externe si/sau contracte incheiate cu partenerii externi, din care sa rezulte termenele de decontare a contravalorii prestatiei sau, dupa caz, dovada incasarii acesteia.

3) Referitor la taxa pe valoarea adaugata stabilita de organele de control ca urmare a nejustificarii cotei zero de taxa pe valoarea adaugata conform prevederilor art.17 litB din OUG nr.17/2000 si prevederilor pct.9.9. din HG nr.401/2000 societatea sustine urmatoarele:

-prevederile privind obligativitatea repatrierii valutei au fost abrogate la momentul controlului;

- nu s-a realizat incasarea sumei desi societatea a facut numeroase interventii la Caile Ferate Iraniene, societatea iraniana motivand incapacitatea financiara precum si modificarile efectuate in structura organizatorica a Ministerului de Resort. Societatea anexeaza in copie ultimele diligente.

Societatea mentioneaza ca in perioada 2000-2003 a demarat operatiuni de export din care a incasat sume in USD, DEM si EUR.

II.Prin procesul verbal organele de control din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice au efectuat controlul la SC X SA in vederea solutionarii cererii de rambursare a taxei pe valoarea adaugata inregistrata la Administratia Finantelor Publice prin care societatea a solicitat rambursarea taxei pe valoarea adaugata.

Verificarea a cuprins perioada 01.04.2000-30.04.2003.

Societatea are ca principal obiect de activitate valorificarea deseurilor rezultate din casari si dezmembrari de material rulant, inchirieri, leasing si vanzari de active preluate ca urmare a reorganizarii SC Y SA , achizitii de bunuri si active necesare dezmembrarii si modernizarii transportului feroviar.

1)Referitor la taxa pe valoarea adaugata:

Organele de control au constatat ca in perioada octombrie 2000-aprilie 2002 societatea a livrat in baza contractului catre SC E SRL, in

calitate de comisionar pentru SC T SRL cu sediul in Italia, fier vechi rezultat din dezmembrari.

Din analiza documentelor prezentate de societate in timpul controlului respectiv: factura externa, declaratie vamala de export si declaratie de incasare valutara, organele de control au constatat ca nu sunt indeplinite conditiile de acordare a cotei zero de taxa pe valoarea adaugata prevazute la art.17 B din OUG nr.17/2000 si pct.9.6. din HG nr.401/2000, intrucat documentele verificate au fost emise pe numele societatii SC E SRL.

In consecinta, avand in vedere ca societatea nu se incadreaza in conditiile de acordare a cotei "zero" de taxa pe valoarea adaugata, organele de control au constatat ca societatea datoreaza taxa pe valoarea adaugata in cota de 19% astfel ca au procedat la calculul taxei pe valoarea adaugata colectata aferenta facturilor fiscale stabilind in sarcina societatii o obligatie bugetara.

2) Referitor la taxa pe valoarea adaugata:

Organele de control au constatat ca societatea a incheiat cu SC I SRL in data de 23.08.2001 un contract de prestari servicii, care la pct.1.1 are prevazut ca:"prestatorul (I) va dedica un subcont deschis la Z BANK SRL prin care X poate desfasura operatiuni financiare, respectiv incasari valutare interne si externe, incasari in lei, schimburi valutare, plati diverse in lei si in valuta."

Din analiza acestui contract s-a constatat ca incheierea acestui act s-a efectuat fara aprobarea Consiliului de Administratie al SC X SA si fara respectarea prevederilor Regulamentului BNR privind operatiunile valutare efectuate pe teritoriul Romaniei cap.5 art.18, 19 si 20 din Regulamentul nr.3/1997 cu modificarile ulterioare, care prevad obligativitatea de a solicita autorizarea BNR de catre persoane juridice care pot fundamenta necesitatea operatiunilor valutare intre rezidenti altele decat cele prevazute la pct.18.

Organele de control au consemnat ca in contul comun deschis la ABN AMRO BANK s-au incasat sume de la clienti externi ai X SA.

In consecinta, intrucat nu au fost respectate conditiile de acordare a cotei zero de taxa pe valoarea adaugata conform prevederilor art.17 lit.B din OUG nr.17/2000, organele de control au constatat ca societatea datoreaza taxa pe valoarea adaugata in cota de 19% astfel ca au procedat la calculul taxei pe valoarea adaugata colectata aferenta, asupra valorii inscrise in facturile externe stabilind in sarcina societatii o obligatie bugetara reprezentand taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare.

3) Referitor la taxa pe valoarea adaugata:

Organele de control au constatat ca societatea a incheiat cu Caile Ferate Iraniene un contract privind inchirierea a 10 locomotive LDE-2100CP.

Din analiza modului de derulare a contractului s-a constatat ca din totalul chiriei facturate a ramas neincasata o suma, recunoscuta si de Caile Ferate Iraniene.

La data controlului aceasta suma a ramas neincasata.

In consecinta, organele de control au constatat ca nu au fost respectate conditiile de acordare a cotei zero de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile aferente sumei neincasate. Organele de control au calculat o taxa pe valoarea adaugata aferenta valorii inscrise in facturile reprezentand taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare.

Avand in vedere influenta deficientelor constatate asupra taxei pe valoarea adaugata organele de control au stabilit in sarcina societatii contestatoare obligatia de plata a unei diferente de taxa pe valoarea. Totodata, pentru neachitarea in termenul legal a taxei pe valoarea adaugata organele de control au calculat dobanzi si penalitati de intarziere.

III. Luand in considerare constatarile organului de control, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate de contestatoare si de organele de control, se retin urmatoarele:

1) **Referitor la taxa pe valoarea adaugata:**

Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita a se pronunta daca societatea beneficiaza de cota "zero "de taxa pe valoarea adaugata pentru livrarile de fier vechi catre o societate comisionara a unei firme straine cumparatoare in conditiile in care din modul de derulare a contractului rezulta ca nu are calitatea de comitent iar exportul nu s-a efectuat in nume propriu.

In fapt, in baza contractului de "vanzare-cumparare" SC X SA a livrat in perioada octombrie 2000-aprilie 2002, catre SC E SRL fier vechi rezultat din dezmembrari .

La randul ei, SC E SRL in calitate de comisionar al societatii T din Italia a efectuat exportul bunurilor achizitionate, intocmind in acest sens in nume propriu facturi externe.

Intrucat documentele justificative de export au ca titular societatea E SRL organele de control din cadrul Activitatii de Control Fiscal au stabilit ca SC X SA nu beneficiaza in conformitate cu dispozitiile pct.9.6 din HG nr.401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.17/2000 de cota zero de taxa pe valoarea adaugata.

In drept, in speta sunt incidente prevederile art.17 lit.B din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000, privind taxa pe valoarea adaugata care precizeaza ca se aplica cota zero pentru: "a) exportul de bunuri, transportul și prestările de servicii legate direct de exportul bunurilor, efectuate de contribuabili cu sediul în România, a căror contravaloare se

încasează în valută în conturi bancare deschise la bănci autorizate de Banca Națională a României.[...]

În ceea ce privește justificarea exportului, conform pct.9.6. din HG nr.401/2000: "Pentru exportul realizat prin comisionari comitentul va justifica cota zero de taxă pe valoarea adăugată pe baza următoarelor documente:

- a) copie de pe factura externă;
- b) copie de pe declarația vamală de export pe care comisionarul a înscris denumirea unității proprietare a mărfurilor exportate;
- c) factura fiscală emisă de comitent, pe care este înscrisă "cota zero de T.V.A." cu mențiunea "export în comision";
- d) contractul încheiat între comitent și comisionar, în care se prevede obligativitatea plății în valută a bunurilor exportate.

Pentru a beneficia de cota "zero" de taxa pe valoarea adăugată în conformitate cu prevederile pct.9.6. din HG nr.401/2000 societatea contestatoare trebuie să îndeplinească calitatea de comitent ce efectuează exportul prin intermediul unui comisionar în baza unui contract de comision ce se încheie între părțile contractuale, contract care să stea la baza derulării operațiunilor de export sau să îndeplinească calitatea de exportator în nume propriu.

În situația în care exportul se efectuează printr-un comisionar, regulile aplicabile pentru a se putea beneficia de cota "zero" de taxa pe valoarea adăugată sunt cele prevăzute de Codul comercial care definește comisionul în relațiile dintre comercianți, astfel ca legea specială privind taxa pe valoarea adăugată neavând prevederi exprese se completează cu dispozițiile art.405-408 Cod Comercial, pe principiul "acolo unde legea specială nu distinge se completează cu legea generală".

Pentru a defini caracterul unui contract de comision trebuie să respectate dispozițiile art.405-408 Cod Comercial. Astfel, în sensul prevederilor art.405 Cod Comercial: "*comisionul are ca obiect tratarea de afaceri comerciale de către comisionar în socoteala comitentului.*" Prin urmare, în temeiul unui contract de comision, a cărei obligativitate este prevăzută de condițiile de la litera d) a pct.9.6. din HG nr.401/2000, comitentul împuternicește pe comisionar să încheie anumite acte juridice, în nume propriu dar pe seama comitentului, comisionarul fiind obligat să execute mandatul încredințat și să se conformeze instrucțiunilor comitentului.

Din analiza clauzelor contractului de "vanzare-cumparare" se reține că SC X SA, are calitatea de "vanzator în vederea exportului" iar SC E SRL are calitatea de "comisionar al firmei T SRL", care este cumparator extern, astfel încât prin voința părților și în baza raportului de mandatare tacită stabilite de acestea, exportul în comision este realizat de către SC E SRL, în nume propriu, dar pe socoteala cumparatorului.

De asemenea, din analiza clauzelor contractuale rezultă că părțile au stipulat condiția de livrare FCA.

Aceasta clauza intr-adevar presupune ca vanzatorul are obligatia de a preda marfurile pentru transport conform instructiunilor cumparatorului, unui caraus numit de cumparator, la locul sau punctul convenit.

Desi, potrivit conditiei de livrare FCA ("FREE CARRIER") indeplinirea formalitatilor vamale necesare pentru exportul marfii cad in sarcina vanzatorului, se retine ca in speta, potrivit vointei partilor, SC E SRL, nu are simpla calitate de caraus ci indeplineste in nume propriu, formalitatile de vamuire a marfii in conformitate cu dispozitiile cap.V lit.a din contract: *"Toate aprobarile necesare exportului si intocmirea formalitatilor vamale cad in sarcina comisionarului in numele cumparatorului extern."*

Prin urmare ne aflam in prezenta unei livrari de bunuri pe teritoriul Romaniei retinandu-se, ca societatea contestatoare nu efectueaza activitate de export prin comisionar care actioneaza in nume propriu dar pe seama cumparatorului si nici nu efectueaza activitatea de export in nume propriu, conditia de livrare FREE CARRIER presupunand existenta unui caraus desemnat de cumparator insa obligatia de vamuire si indeplinirea formalitatilor de export ar fi trebuit sa revina vanzatorului, asa cum s-a aratat.

Mai mult, din constatările efectuate de organele de control se retine ca societatea nici nu detine licenta de export.

De altfel, din analiza modului in care a fost executat contractul, respectiv facturile din 06.10.2000, 04.12.2000 si 16.11.2000, factura externa din 11.01.2001, respectiv, declaratia de incasare valutara prezentate de contestatoare in sustinerea cauzei ce au trecut la rubrica cumparator, respectiv exportator "SC E SRL" rezulta cu claritate ca societatea contestatoare a livrat bunuri catre SC E SRL in momentul emiterii facturilor interne in care s-a trecut clar cantitatea livrata la pretul negociat prin contract si nu comisionul convenit pentru serviciile prestate, avand in vedere dispozitiile pct.1.1 din HG nr.401/2000 ca: *"Livrarea de bunuri mobile constituie transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor deținute de proprietar către beneficiar, direct sau prin persoanele care acționează în numele acestora."*

Livrarea cuprinde toate operațiunile prin care se realizează transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor mobile corporale, indiferent de forma juridică prin care se realizează: vânzare, schimb, aport în bunuri la capitalul social al societății comerciale."

Pe cale de consecinta, SC X SA ca parte contractuala nu are nici calitate de comitent si nici calitate de exportator in nume propriu astfel ca societatea nu se incadreaza in conditiile de acordare a cotei zero de taxa pe valoarea adaugata prevazuta la pct.9.6. din HG nr.401/2000 pentru comitent.

Se retine ca prin procesul verbal incheiat de inspectori de specialitate din cadrul Directiei Generale de Indrumare si Control, **necontestat de societate**, s-a solicitat Directiei Generale a Vamilor

verificarea realitatii calitatii de comisionar a SC E SRL. Din raspunsul transmis de Directia Generala a Vamilor constand in copii dupa toate declaratiile vamale de export, facturile externe, declaratiile de incasare valutara, rezulta ca SC E SRL este exportator.

Totodata, din acelasi proces verbal se retine ca din efectuarea verificarii la SC X SA , precum si din controlul incrucisat realizat de Directia de Control Fiscal: *”pana la data de 31.08.2001 societatea E SRL a exportat 6.377,715 tone (1065,99 tone axe si 5311,725 tone roti) in valoare totala de 528661 USD cu toate ca X SA a livrat cantitatea de 8845,80 tone (5850 tone osii si 2995,8 tone roti) in valoare de de 654.589,20 USD deci mai putin 2.472,085 tone fier vechi (anexa nr.79).”*

In consecinta, avand in vedere cele retinute precum si faptul ca facturile fiscale emise de contestatoare nu au inscrisa “cota zero de TV.A” cu mentiunea “export in comision”, faptul ca societatea inscrisa pe declaratiile vamale de export este societatea exportatoare, respectiv SC E SRL conduce la concluzia ca societatea contestatoare nu s-a incadrat in conditiile de acordare a cotei “zero” de taxa pe valoarea adaugata prevazute la pct.9.6. din HG nr.401/2000, astfel ca societatea datoreaza taxa pe valoarea adaugata in cota de 19% potrivit prevederilor pct.9.9. din HG nr.401/2000 care precizeaza: “Nerespectarea prevederilor pct. 9.3 - 9.8 privind justificarea cotei zero de taxă pe valoarea adăugată și/sau nerespectarea condiției de încasare a valutei în conturi bancare deschise la bănci autorizate de Banca Națională a României atrag obligația plății taxei pe valoarea adăugată prin aplicarea cotei corespunzătoare livrărilor și prestațiilor la intern și a majorărilor de întârziere aferente, calculate de la data documentului care atestă livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor. În cazul în care la verificarea aplicării cotei zero de taxă pe valoarea adăugată s-au avut în vedere termenele de încasare menționate în declarațiile de încasare valutară sau, după caz, în contractele încheiate, organele de control au obligația să verifice în termen de un an de la data verificării aplicării cotei zero dacă încasarea valutei a devenit efectivă.”

Fata de considerentele de mai sus, rezulta ca organele de control in mod legal au stabilit ca societatea nu beneficiaza de cota zero de taxa pe valoarea adaugata pentru bunurile livrate catre SC E SRL calculand in mod legal taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta prin aplicarea cotei de 19% si pe cale de consecinta, in mod legal au respins la rambursare taxa pe valoarea adaugata.

2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata:

Cauza supusa solutionarii este daca societatea beneficiaza de cota zero de taxa pe valoarea adaugata pentru exporturile derulate in perioada septembrie -noiembrie 2001 in conditiile in care contravaloarea exportului nu s-a incasat intr-un cont bancar al societatii contestatoare.

In fapt, societatea contestatoare a inregistrat in contabilitate incasarea contravalorii exporturilor efectuate in perioada septembrie -noiembrie 2001 pe baza extraselor de cont emise pe numele SC I SRL si pe baza contractului de prestari servicii.

In drept, art.17 lit.B din OUG nr.17/2000, privind taxa pe valoarea adaugata precizeaza ca beneficiaza de cota "zero" de taxa pe valoarea adaugata:

"a) exportul de bunuri, transportul și prestările de servicii legate direct de exportul bunurilor, efectuate de contribuabili cu sediul în România, a căror contravaloare se încasează în valută în conturi bancare deschise la bănci autorizate de Banca Națională a României."

Se retine ca in contul bancar deschis la Z BANK SRL de catre SC I SRL si pus la dispozitia contestatoarei in baza contractului "de prestari servicii" , s-au incasat sume in valuta de la clienti externi ai SC X SA, altii decat cei pentru care SC I SRL este intermediar.

Pentru operatiunile valutare derulate intre doua persoane juridice romane sunt incidente prevederile Regulamentului BNR nr.3/1997 care prevede obligativitatea autorizarii acestor operatiuni.

In ceea ce priveste modul de derulare a operatiunilor valutare, art.16 din Regulamentul nr.3/1997 privind efectuarea operatiunilor valutare, emis de Banca Nationala a Romaniei, precizeaza:

"Urmărirea și controlul incasărilor valutare aferente exporturilor se realizează prin formularul "Declarație de incasare valutara" potrivit prevederilor din Normele privind controlul valutar asupra incasărilor din exporturi și din celelalte operatiuni cu strainatatea - N.R.V.9".

In legatura cu aceste prevederi, in *Normele privind controlul valutar asupra incasărilor din exporturi și din celelalte operatiuni cu strainatatea* se precizeaza:

"1. Persoanele juridice autorizate in conditiile legii sa efectueze operatiuni cu strainatatea sunt obligate sa incaseze in termenele prevazute prin dispozitii legale sumele in valuta convertibila sau in lei aferente acestor operatiuni in conturile lor la banci."

Totodata, in speta sunt aplicabile prevederile art.20 din Regulamentul BNR nr.3/1997, cu modificarile si completarile ulterioare care precizeaza ca "Persoanele fizice și juridice care pot fundamenta necesitatea operațiunilor valutare între rezidenți pot solicita autorizarea Băncii Naționale a României în conformitate cu Normele privind modul de autorizare a operațiunilor valutare pe teritoriul României - N.R.V.6." .

Operatiunile derulate de societate nu se incadreaza nici in exceptiile prevazute de art.18 din Regulamentul BNR nr.3/1997, cu modificarile si completarile ulterioare, la care se precizeaza:

"Fac excepție de la prevederile alineatului precedent următoarele categorii de rezidenți autorizate prin regulament să efectueze operațiuni valutare pe teritoriul României:

a) băncile - pentru operațiuni valutare prevăzute în autorizația de funcționare;

b) persoanele juridice - care efectuează operațiuni valutare decurgând din contracte de comerț exterior (export, import de bunuri), pe baza contractelor de comision între comisionar și comitent;

c) persoanele fizice și juridice - pentru operațiuni valutare ce decurg din acte de comerț derulate în zone libere, porturi, aeroporturi, puncte de control al trecerii frontierei de stat, trenuri internaționale, la bordul aeronavelor și navelor, pe parcurs extern;

d) persoanele fizice și juridice - care beneficiază de prevederi legale exprese ce le dau dreptul de a efectua operațiuni valutare pe teritoriul României;

e) persoanele fizice - pentru operațiuni valutare între ele, cu caracter incidental."

În consecința, societatea a derulat operațiuni valutare neautorizate de Banca Națională a României într-un cont bancar în care societatea nu este titularul contului, astfel ca societatea nu s-a încadrat în prevederile art.17 lit.B din OUG nr.17/2000, privind taxa pe valoarea adăugată, potrivit căreia contravaloarea exporturilor derulate se încasează în conturi proprii, deschise la bănci autorizate de Banca Națională a României .

De altfel, societatea contestatoare a înregistrat în evidența contabilă încasarea sumelor pe baza extraselor de cont emise pe numele SC I SRL și nu pe numele acesteia, încălcând astfel prevederile Regulamentului nr.704/1993 de aplicare a Legii Contabilității nr.82/1991.

Mai mult, se reține că acest contul bancar pus la dispoziția SC X SA nu a fost declarat la organele fiscale conform prevederilor art.3 din Legea nr.87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale.

În ceea ce privește afirmația societății că în speta îi sunt aplicabile prevederile art.17 lit.B i) din OUG nr.17/2000, respectiv pct.9.20 lit.a) din HG nr.401/2000, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât prevederile legale invocate de societate sunt aplicabile pentru operațiunile pentru care "locul prestării se situează în străinătate potrivit criteriilor stabilite la cap.III", afirmație nesustenută cu documente de către societate.

Nerespectarea prevederilor privind justificarea cotei zero atrage obligația plății taxei pe valoarea adăugată prin aplicarea cotei de taxă pe valoarea adăugată corespunzătoare potrivit prevederilor pct.9.9 din HG nr.401/2000.

Pe cale de consecință, contestația se va respinge ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere, organele de control stabilind în mod legal că obligație fiscală suma cu titlu de taxă pe valoarea adăugată.

3) Referitor la taxa pe valoarea adăugată:

Cauza supusa solutionarii este daca societatea beneficiaza de cota zero de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunea de inchiriere a 10 locomotive LDE=2100 CP catre un beneficiar extern in conditiile in care societatea nu a incasat contravaloarea chiriei.

In fapt, societatea contestatoare a incheiat cu Caile Ferate Iraniene contractul avand ca obiect inchirierea a 10 locomotive LDE =2100 CP.

Organele de control au constatat ca din totalul chiriei facturate de societatea contestatoare a ramas neincasata la data controlului.

In drept, operatiunea de inchiriere se incadreaza ca temeii de drept in prevederile art.17 lit.B i) din OUG nr.17/2000 , la care se precizeaza:

"alte prestari de servicii efectuate de contribuabili cu sediul in Romania , contractate cu beneficiari in strainatate, a caror contravaloare se incaseaza in valuta in conturi bancare deschise la banci autorizate de Banca nationala a Romaniei."

Pct.9.20 a) din HG nr.401/2000 precizeaza ca sunt supuse cotei zero de taxa pe valoarea adaugata , potrivit art.17 lit.B i) din ordonanta de urgenta:

"a) serviciile prestate de contribuabili inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, contractate cu beneficiari cu sediul sau domiciliul in strainatate, pentru care locul prestarii se situeaza in strainatate potrivit criteriilor stabilite la pct.III".

Se retine ca societatea nu a incasat contravaloarea chiriei facturate astfel ca asa cum rezulta din pct.9.20 alin.4 din HG nr.401/2000:*"nerespectarea prevederilor privind justificarea cotei zero a taxei pe valoarea adaugata si/sau nerespectarea conditiei de incasare a contravalorii in valuta a prestatilor prevazute in facturi si/sau in contracte, atrag obligatia platii taxei pe valoarea adaugata prin aplicarea cotei corespunzatoare prestarilor la intern si a majorarilor de intarziere aferente, calculate de la data documentului care atesta prestarea serviciilor."*

Pe cale de consecinta, prin neincasarea contravalorii chiriei societatea nu se incadreaza in conditiile de acordare a cotei zero de taxa pe valoarea adaugata, organele de control stabilind in mod legal ca obligatie de plata in sarcina societatii taxa pe valoarea adaugata.

Referitor la argumentul privind abrogarea conditiei de incasare a valutei la data controlului pentru justificarea cotei "zero" de taxa pe valoarea adaugata acesta nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat pe perioada verificata era obligatorie conditia de incasare a valutei conform dispozitiilor art.17 lit.B i) din OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata.

Avand in vedere cele retinute cu privire la taxa pe valoarea adaugata colectata in mod legal organele de control au dispus in sarcina societatii contestatoare obligatia de plata a taxei pe valoarea adaugata

influentata si cu alte diferente constatate de organele de control si necontestate de societate.

Deoarece in sarcina **SC X SA** s-a stabilit ca datorata diferenta de taxa pe valoarea adaugata si avand in vedere faptul ca societatea contestatoare nu aduce nici un argument referitor la quantumul dobanzilor si penalitatilor de intarziere, cota de dobanzi si penalitati aplicata, data de la care au fost calculate dobanzile si penalitatile, insumarea produselor dintre baza de calcul a dobanzilor si penalitatilor de intarziere, numarul de zile de intarziere si cota de dobanzi si penalitati aplicata, aceasta datoreaza, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" si dobanzile aferente si penalitatile de intarziere, motiv pentru care contestatia va fi respinsa ca neintemeiata pentru capetele de cerere reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere aferente diferentei de taxa pe valoarea adaugata.

Fata de cele retinute in cuprinsul deciziei si in conformitate cu pct.9.6. din HG. nr.401/2000, art.17 lit.B din OUG nr.17/2000 coroborat cu art.16, art.18 si art.20 din Regulamentul nr.3/1997 privind efectuarea operatiunilor valutare emis de Banca Nationala a Romaniei, art.17 lit.B i) din OUG nr.17/2000 coroborat cu pct.9.20 a) din HG nr.401/2000, art.185 din OG nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, se

DECIDE

Respingerea contestatiei formulata de **SC X SA** ca neintemeiata.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel in termen de 30 zile de la comunicare, conform prevederilor legale.